

BAB II

PENGAMBILAN KEPUTUSAN JANGKA PENDEK

2.1. Pengambilan Keputusan

Pengambilan keputusan merupakan salah satu tugas pokok manajer perusahaan berdasarkan informasi akuntansi yang relevan. Dalam melakukan pengambilan keputusan, manajemen perusahaan harus memperhatikan *trend* pasar dan informasi biaya-biaya yang akan dihadapi. Penentuan dalam pengambilan keputusan dalam suatu perusahaan harus dipikirkan secara matang dan diputuskan secara hati-hati oleh manajemen perusahaan, karena jika terjadi kesalahan pengambilan keputusan tersebut, dapat terjadi kerugian yang fatal. Pengambilan keputusan terbagi dalam dua macam yaitu keputusan investasi modal (*capital investment decision*) dan keputusan jangka pendek (*tactical decision making*) (Hansen dan Mowen, 2009: 516).

2.2. Model Pengambilan Keputusan

Pendekatan yang disebut dengan *decision model approach* ini dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Terdapat enam langkah model pengambilan keputusan, yaitu :

1. Identifikasi permasalahan yang dihadapi perusahaan.
2. Identifikasi alternatif penyelesaian.
3. Identifikasi biaya dan manfaat setiap alternatif.
4. Pengumpulan biaya relevan setiap alternatif yang ada.

5. Pertimbangan faktor-faktor kualitatif.
6. Pengambilan keputusan pada alternatif yang paling menguntungkan bagi perusahaan.

2.3. Pengambilan Keputusan Jangka Pendek

Pengambilan keputusan jangka pendek atau disebut juga *tactical decision making* merupakan pengambilan keputusan berskala kecil yang memiliki tujuan yaitu memilih diantara beberapa keputusan strategi alternatif sehingga *competitive advantage* jangka panjang dapat tercapai. Menurut Mulyadi (2008: 126) terdapat empat kategori keputusan jangka pendek yaitu:

1. Membeli atau Membuat Sendiri (*Make or Buy Decision*)

Keputusan membeli atau membuat sendiri terbagi menjadi dua macam yaitu perusahaan yang sebelumnya memproduksi produknya sendiri, kemudian mempertimbangkan akan membeli produk tersebut dari pemasok saja. Lalu perusahaan yang sebelumnya membeli produk dari pemasok, kemudian mempertimbangkan akan memproduksi produknya sendiri.

2. Menjual atau Memproses Lebih Lanjut Suatu Produk (*Sell or Process Further*)

Pada perusahaan yang memproduksi produk bersama akan dihadapkan dengan pengambilan keputusan apakah sebaiknya langsung menjual atau memproses terlebih dahulu suatu produk setelah titik pemisahan (*split off point*).

3. Menghentikan atau Melanjutkan Produksi Produk Tertentu (*Stop or Continue Product Line*)

Suatu keputusan untuk menghentikan atau melanjutkan kegiatan operasi suatu *product line* yang mengalami kerugian dan akan diperkirakan berlangsung secara terus menerus. Dalam menghadapi kondisi tersebut, manajemen mempertimbangkan keputusan untuk menghentikan atau melanjutkan *product line* agar tidak mengalami kerugian.

4. Menerima atau Menolak Pesanan Khusus (*Special Order Decision*)

Pengambilan keputusan ini terjadi pada perusahaan yang masih mempunyai kapasitas yang belum optimal atau sering disebut sebagai kapasitas menganggur (*idle capacity*).

2.4. Pengambilan Keputusan Pesanan Khusus

Pesanan khusus merupakan salah satu dari empat macam keputusan jangka pendek. Perusahaan akan mempertimbangkan pesanan khusus jika memenuhi syarat kriteria yaitu harga jual per unit pesanan khusus dibawah harga jual normal, perusahaan masih mempunyai jumlah kapasitas yang menganggur (*idle capacity*), serta pesanan khusus diterima apabila menambah laba perusahaan dan sebaliknya akan ditolak apabila mengurangi laba perusahaan (Ishak dan Sugiono, 2015: 123). Suatu pesanan dapat digolongkan sebagai pesanan khusus jika pesanan tersebut berbeda dengan produk regular perusahaan dan tidak akan mengganggu pasar produk regular perusahaan. Pedoman dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus adalah :

2. Harga jual pesanan khusus $>$ biaya relevan pesanan khusus, sehingga pesanan khusus diterima.
3. Harga jual pesanan khusus $<$ biaya relevan pesanan khusus, sehingga pesanan khusus ditolak.

Manajemen perusahaan harus mempertimbangkan pesanan khusus yang terjadi dengan menghitung biaya-biaya yang timbul terutama biaya relevan pada perusahaan (Sujarweni, 2015: 67). Contoh kasus pengambilan keputusan pesanan khusus diilustrasikan sebagai berikut :

Sebuah perusahaan es krim sedang beroperasi pada 80% dari kapasitas produktifnya. Perusahaan tersebut memiliki kapasitas 20 juta unit galon ukuran setengah. Perusahaan hanya memproduksi es krim premium. Berikut total biaya yang berkaitan dengan pembuatan dan penjualan 16 juta unit.

Tabel 2.1. Total Biaya

	Biaya Total	Biaya per Unit
Biaya Variabel :		
Bahan-bahan susu	Rp11.200	Rp0,70
Gula	1.600	0,10
Penyedap	2.400	0,15
Tenaga Kerja Langsung	4.000	0,25
Pengemasan	3.200	0,20
Komisi	320	0,02
Distribusi	480	0,03
Lain-lain	800	0,05
Total Biaya Variabel	Rp24.000	Rp1,50
Biaya Tetap :		
Gaji	Rp960	Rp0,060

Penyusutan	320	0,020
Utilitas	80	0,005
Pajak	32	0,002
Lain-lain	160	0,010
Total Biaya Tetap	Rp1.552	Rp0,097
Total Biaya	Rp25.552	Rp1,597
Harga Jual Grosir	Rp32.000	Rp2,00

Sumber : Hansen dan Mowen (2009 : 83)

Distributor es krim dari wilayah lain yang biasanya tidak dilayani oleh perusahaan, ingin membeli 2 juta unit seharga Rp1,55 per unit dengan syarat distributor tersebut dapat memasang mereknya pada es krim tersebut. Distributor juga setuju untuk membayar biaya transportasi. Karena distributor berhubungan langsung dengan perusahaan, tidak ada komisi penjualan. Sebagai manajer perusahaan es krim, apakah akan menerima atau menolak pesanan tersebut?

Penawaran harga Rp1,55 ini berada di bawah harga jual normal sebesar Rp2,00. Bahkan harga tersebut berada di bawah total biaya per unit. Meskipun demikian, menerima pesanan tersebut dapat menguntungkan. Perusahaan memiliki kapasitas menganggur dan pesanan tersebut tidak akan mengganti unit-unit lain yang sedang diproduksi untuk dijual dengan harga normal. Selain itu, biaya tersebut banyak yang tidak relevan. Biaya tetap akan selalu muncul tanpa memperhatikan apakah pesanan diterima atau ditolak.

Jika pesanan tersebut diterima, akan memperoleh keuntungan sebesar Rp1,55 per unit. Namun, seluruh biaya variabel (kecuali untuk distribusi sebesar Rp0,03 dan komisi sebesar Rp0,02) juga akan terjadi sehingga menghasilkan biao

Rp1,45 per unit. Keuntungan bersih adalah Rp0,10 (Rp1,55 - Rp1,45) per unit.

Analisis biaya relevan dapat diringkas sebagai berikut:

	Menerima	Menolak	Perbedaan Keuntungan Jika Menerima
Pendapatan	Rp3.100.000	-	Rp3.100.000
Bahan-bahan susu	(1.400.000)	-	(1.400.000)
Gula	(200.000)	-	(200.000)
Penyedap	(300.000)	-	(300.000)
Tenaga Kerja Langsung	(500.000)	-	(500.000)
Pengemasan	(400.000)	-	(400.000)
Lain-lain	(100.000)	-	(100.000)
Total	Rp200.000	0	Rp200.000

Sumber : Hansen dan Mowen (2009 : 84)

Perusahaan es krim tersebut menerima pesanan khusus sehingga dapat menaikkan laba sebesar Rp200.000 dengan perhitungan $0.10 \times 2.000.000$.

2.5. Biaya Relevan

Dalam menganalisa pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, juga dibutuhkan analisa biaya relevan. Biaya relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa depan dan berbeda pada setiap alternatif yang ada (Hansen dan Mowen, 2009: 70). Kriteria biaya relevan yaitu biaya masa yang akan datang dimana biaya relevan digolongkan sebagai biaya yang memiliki relevansi untuk perencanaan, pengendalian, serta pengambilan keputusan. Perusahaan harus mengetahui bahwa pengambilan keputusan tersebut sudah tepat atau belum, yang

diukur dengan menggunakan analisa biaya relevan dan dibandingkan dengan harga jual pesanan khusus.

Menurut Hansen dan Mowen (2009: 73) penilaian relevansi biaya harus memperhatikan perubahan penawaran dan permintaan sumber daya aktivitas yang akan menghasilkan informasi belanja sumber daya. Perubahan belanja sumber daya tersebut merupakan biaya relevan yang harus digunakan dalam menilai alternatif pilihan yang terbaik. Model penggunaan sumber daya aktivitas dibagi dalam dua kategori sebagai berikut :

1. Sumber Daya Fleksibel (*Flexible Resources*)

Sumber daya fleksibel mudah dibeli saat dibutuhkan oleh perusahaan. Jika permintaan suatu aktivitas berubah, maka belanja sumber daya akan berubah juga. Informasi belanja sumber daya fleksibel biasanya digolongkan dalam biaya variabel dan biaya relevan dalam pengambilan keputusan. Contoh dalam hal ini adalah perusahaan pakan ternak dihadapkan oleh pilihan menerima atau menolak pesanan khusus. Jika pesanan khusus diterima, maka kebutuhan listrik akan meningkat. Biaya listrik tersebut digolongkan sebagai biaya relevan.

2. Sumber Daya Terikat (*Committed Resources*)

Sumber daya terikat dibeli sebelum digunakan oleh perusahaan. Sumber daya terikat terbagi menjadi dua tipe sebagai berikut :

a. Sumber Daya Terikat untuk Jangka Pendek

Tipe ini biasanya digambarkan dengan belanja sumber daya yang terkait penggajian tenaga kerja per jam. Perusahaan akan mempertahankan tingkat tenaga kerja meskipun mungkin terdapat penurunan sementara atas

kuantitas dari aktivitas yang digunakan. Hal ini terjadi karena terdapat aktivitas yang memiliki kapasitas tidak terpakai. Sehingga jika terjadi kenaikan permintaan aktivitas, bukan berarti biaya aktivitas akan meningkat karena kenaikan permintaan tersebut dapat dialokasikan pada kapasitas aktivitas yang tidak terpakai.

b. Sumber Daya Terikat untuk Beberapa Periode

Tipe ini biasanya diperoleh dimuka untuk kebutuhan produksi selama beberapa periode, sebelum tingkat kebutuhan sumber daya diketahui. Contohnya adalah menyewa atau membeli gedung. Pembayaran yang dilakukan adalah pembayaran tunai dimuka untuk jangka panjang. Pembayaran dimuka tersebut merupakan biaya yang tertanam sehingga tidak termasuk dalam biaya relevan.

Di bawah ini terdapat tabel penggunaan sumber daya aktivitas dan penilaian relevansi :

Tabel 2.2.

Model Penggunaan Sumber Daya Aktivitas dan Penilaian Relevansi

Kategori Sumber Daya	Hubungan Permintaan dan Penawaran	Relevansi
Sumber Daya Fleksibel	Penawaran = Permintaan 1. Permintaan Berubah 2. Permintaan Tetap	1. Relevan 2. Tidak Relevan
Sumber Daya Terikat untuk Jangka Pendek	Penawaran – Permintaan = Kapasitas Tidak Terpakai 1. Kenaikan Permintaan < Kapasitas Tidak Terpakai	1. Tidak Relevan

	<ol style="list-style-type: none"> 2. Kenaikan Permintaan > Kapasitas Tidak Terpakai 3. Kenaikan Permintaan (Permanen) <ol style="list-style-type: none"> a. Kapasitas Aktivitas Berkurang b. Kapasitas Aktivitas Tidak Berubah 	<ol style="list-style-type: none"> 2. Relevan a. Relevan b. Tidak Relevan
Sumber Daya Terikat untuk Beberapa Periode	<p>Penawaran – Permintaan = Kapasitas Tidak Terpakai</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Kenaikan Permintaan < Kapasitas Kapasitas Tidak Terpakai 2. Penurunan Permintaan (Permanen) 3. Kenaikan Permintaan > Kapasitas Tidak Terpakai 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tidak Relevan 2. Tidak Relevan 3. Keputusan Modal

Sumber : Hansen dan Mowen (2009: 77)

2.6. Metode Harga Pokok Produksi

Metode harga pokok produksi merupakan cara-cara dalam menghitung unsur biaya yang dikumpulkan untuk setiap prosesnya ke dalam harga pokok produksi. Terdapat dua metode dalam penentuan harga pokok produksi yaitu metode *full costing* dan metode *variable costing*. Metode *full costing* adalah konsep penentuan harga pokok penuh yang membebankan semua elemen biaya produksi, baik biaya tetap maupun biaya variabel ke dalam harga pokok produk. Harga pokok produksi yang dihitung melalui pendekatan *full costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap) serta biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum).

Metode *variable costing* yaitu metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebankan biaya produksi variabel saja. Harga pokok produksi yang dihitung dengan metode *variable costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi variabel (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel) serta biaya non produksi (biaya pemasaran variabel, biaya administrasi dan umum variabel).

Penentuan harga pokok berdasarkan *full costing* dianggap kurang relevan dalam pengambilan keputusan jangka pendek karena metode tersebut dapat menjadikan harga pokok produk lebih tinggi dimana seluruh biaya diperhitungkan. Metode *variable costing* merupakan metode yang mencakup biaya yang berkaitan langsung dengan proses produksi sehingga metode *variable costing* dapat menyajikan informasi yang berhubungan dengan pengambilan keputusan jangka pendek. Namun, dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan terdapat juga biaya semivariabel yang mempunyai unsur biaya tetap dan biaya variabel. Biaya semivariabel harus dipisahkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel untuk tujuan perencanaan, pembuatan keputusan, dan pengendalian biaya.

Berikut adalah penyajian Laporan Laba Rugi dengan pendekatan *full costing* dan *variable costing* menurut Mulyadi (2008: 122)

Tabel 2.3.

Laporan Laba Rugi Metode *Full Costing*

PT Abadi	
Laporan Laba Rugi Metode <i>Full Costing</i>	
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2020	
Hasil Penjualan	Rp500.000
Harga Pokok Penjualan (BBB, BTKL, BOP variabel, BOP tetap)	Rp250.000
Laba Bruto	Rp250.000
Biaya administrasi dan umum	Rp50.000
Biaya pemasaran	Rp75.000
Laba Bersih Usaha	Rp125.000

Tabel 2.4.

Laporan Laba Rugi *Variable Costing*

PT Abadi	
Laporan Laba Rugi Metode <i>Variable Costing</i>	
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2020	
Hasil Penjualan	Rp500.000

Dikurangi biaya-biaya variabel:	
Biaya produksi variabel	Rp150.000
Biaya pemasaran variabel	Rp50.000
Biaya adm & umum variabel	<u>Rp30.000</u>
	Rp230.000
Laba Kontribusi	Rp270.000
Dikurangi Biaya Tetap	
Biaya produksi tetap	Rp100.000
Biaya pemasaran tetap	Rp25.000
Biaya adm & umum tetap	<u>Rp20.000</u>
	Rp145.000
Laba Bersih Usaha	Rp125.000

2.7. Metode Pemisahan Biaya Semivariabel

Pemisahan biaya semivariabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel yang terjadi di perusahaan, biasanya hanya didasari pada pengalaman pribadi manajer saja. Hal tersebut tidak dapat diandalkan. Menurut Hansen dan Mowen (2009: 107) terdapat tiga metode yang digunakan secara luas untuk memisahkan biaya semivariabel, yaitu :

1. Metode Titik Tertinggi dan Terendah (*High-Low Method*)

Metode ini menentukan persamaan suatu garis lurus dengan memilih dua titik (titik tertinggi dan terendah) yang akan digunakan untuk menghitung perpotongan dan kemiringannya. Titik tertinggi diambil dari aktivitas yang tertinggi dan titik terendah diambil dari aktivitas yang terendah. Metode ini memiliki keunggulan objektivitas serta memungkinkan manajer untuk mendapatkan ketepatan dengan cepat mengenai hubungan biaya dengan hanya menggunakan dua titik. Namun, metode ini tidak seakurat metode-metode yang lain karena hanya menggunakan dua titik saja.

Persamaan untuk memisahkan biaya variabel dan biaya tetap dengan rumus berikut :

$$Y = a + bX$$

Y : biaya total

a : biaya tetap

b : biaya variabel

X : jumlah produksi

2. Metode *Scattergraph*

Metode ini menggunakan penentuan persamaan suatu garis dengan menggambarkan data dalam suatu grafik. Keunggulan signifikan dari metode *scattergraph* yaitu dapat melihat data secara visual serta grafik *scatter* dapat membantu memberikan pengetahuan tentang hubungan antara biaya dan penggunaan aktivitas. Namun, kelemahan dari metode ini yaitu

tidak ada kriteria objektif untuk memilih garis terbaik. Metode *scattergraph* dapat dihitung dengan cara berikut ini :

$$\text{Rata-rata bulanan elemen variabel dari biaya} = \text{Rata-rata biaya bulanan} - \text{Biaya Tetap}$$

$$\text{Biaya variabel per jam tenaga kerja langsung} = \frac{\text{Rata-rata bulanan variabel dari biaya}}{\text{Rata-rata bulanan jam TKL}}$$

3. Metode Kuadrat Terkecil (*Least Squares*)

Metode ini biasa disebut dengan analisis regresi dimana mengkuadratkan setiap deviasi. *Least square* memiliki ketepatan yang sistematis karena bersifat objektif serta menggunakan semua data yang ada. Namun, kelemahan dari metode ini yaitu jika diterapkan pada data yang mengandung pengamatan berpengaruh (*inflential observation*), persamaan regresi yang dihasilkan oleh metode kuadrat terkecil cenderung mudah berubah-ubah. Rumus dari metode ini adalah sebagai berikut :

$$y = a + bx$$

$$a = \bar{y} - b\bar{x}$$

$$b = \frac{\Sigma (X)(Y)}{\Sigma (X)^2}$$